

PAŃSTWOWY FUNDUSZ REHABILITACJI OSÓB NIEPEŁNOSPRAWNYCH

al. Jana Pawła II 13, 00-828 Warszawa

tel. centr.: 22 505 55 00

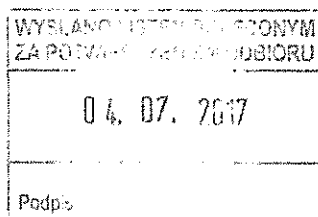
Certyfikat PN-EN ISO 9001:2009

www.pfron.org.pl

DW.050.12.2017.RCZ

Dł. 168.2017

Warszawa, dnia ...04...07...2017



Decyzja w sprawie interpretacji

art. 21 i art. 22 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych

Na podstawie art. 10 i 10a ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2016 roku, poz. 1829 z późn.zm.) Prezes Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (zwanego dalej PFRON lub Fundusz) stwierdza, że stanowisko S.A. z siedzibą w (zwanej dalej Wnioskodawcą) zaprezentowane we wniosku z dnia 31 maja 2017 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 21 i art. 22 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 2046 z późn.zm.) zwanej dalej ustawą o rehabilitacji - jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie:

Pismem z dnia 31 maja 2017 r. Wnioskodawca skierował do Prezesa Zarządu PFRON wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów art. 21 i art. 22 ustawy o rehabilitacji. Wniosek swój Wnioskodawca skierował na podstawie art. 10 i 10a ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 10 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej *przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wniosek o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika*

obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie.

W przedmiotowym wniosku Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

S.A. w w swojej strukturze wyodrębniła nie samobilansujący się Oddział - . Oddział , mający status samodzielnego pracodawcy. W konsekwencji Oddział ma obowiązek odrębnego rozliczania się z PFRON. W szczególności powoduje to, że gdy nie osiąga wymaganego wskaźnika zatrudnienia osób niepełnosprawnych, jest zobligowany do wpłat na Fundusz. Spółka korzystała i korzysta nadal z możliwości obniżenia wpłat na PFRON przewidzianej w art. 22 ustawy o rehabilitacji, tj. zawarła umowy z podmiotami, które zatrudniają osoby niepełnosprawne i wydają jej informację o kwocie obniżenia INF-U. Obecnie Wnioskodawca dąży do przystąpienia Oddziału do ww. umów poprzez zawarcie odpowiedniego aneksu, w którym ustalono by, że z uwagi na fakt, iż Oddział jest faktycznie korzystającym z usługi objętej umową, faktury VAT nadal będą wystawiane na . S.A., jednak zawierać będą dodatkowo adnotację o świadczeniu usług na rzecz Oddziału.

Zgodnie z art. 21 ustawy o rehabilitacji, pracodawca zatrudniający co najmniej 25 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy jest obowiązany, dokonywać miesięcznych wpłat na Fundusz. Pracodawcą, oprócz S.A., jest również wyodrębniony w jej strukturze Oddział, co umożliwia dyspozycja art. 3 kodeksu pracy. Przepis ten stanowi, że pracodawcą jest jednostka organizacyjna, choćby nie posiadała osobowości prawnej, a także osoba fizyczna, jeżeli zatrudniają one pracowników. Oddział nie posiadając osobowości prawnej, a więc zdolności do zaciągania zobowiązań, ma jednocześnie możliwość posiadania statusu pracodawcy i w związku z tym wypełniania obowiązków nałożonych na niego mocą art. 21 ustawy o rehabilitacji.

Jednocześnie Wnioskodawca wskazuje, że zgodnie z definicją oddziału zawartą w art. 5 pkt 4 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, oddziałem przedsiębiorcy jest wyodrębniona i samodzielna organizacyjnie część działalności gospodarczej, wykonywana przez przedsiębiorcę poza siedzibą przedsiębiorcy lub głównym miejscem wykonywania działalności. Oddział nie jest więc samoistnym podmiotem, mimo że jest to struktura wyodrębniona i samodzielna. Oddział jako samoistny podmiot może wykonywać wyłącznie

czynności z zakresu prawa pracy, będąc odrębnym pracodawcą, jednakże nie może stać się wyłącznie stroną umów cywilnoprawnych.

Wnioskodawca w oparciu o przepisy art. 22 ustawy o rehabilitacji wskazuje, że aby móc dokonać obniżenia wpłaty, konieczne jest udokumentowanie zakupu fakturą, uiszczenie z jej tytułu należności oraz udokumentowanie kwoty obniżenia na podstawie informacji wystawionej przez sprzedającego daną usługę. Skoro oddział nie ma możliwości prawnej zawarcia we własnym imieniu umów cywilnoprawnych, a jednocześnie jako pracodawca zobowiązany jest do uiszczania wpłat na PFRON, tym samym w przypadku gdyby Oddział nie miał prawa przystępować do umów zawieranych przez Spółkę (w ramach której został wyodrębniony) z usługodawcami, a pozostawałby jednocześnie korzystającym z tychże usług, nie istniałaby żadna możliwość skorzystania przez Oddział z możliwości obniżenia wpłat na PFRON.

Powyższe stanowisko popiera również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 25 stycznia 2017 r., sygn. akt SA/Wa 3490/15. PFRON odmawiając utworzonemu oddziałowi spółki prawa do skorzystania z obniżenia wpłat na PFRON, gdyż nie był następcą prawnym spółki, która nabyła prawo do obniżenia wpłat, a tym samym nie posiadał tytułu prawnego do odliczenia nabytych ulg dokonanych przez spółkę przejętą. Zdaniem WSA „(...)stanowisko to jest błędne. Opiera się bowiem na założeniu, że oddział jest odrębnym od spółki podmiotem prawa. Organy uznają, że Oddział mógłby mieć prawo do obniżenia wpłat na Fundusz z tytułu wydatków dokonanych przez spółkę tylko na zasadzie sukcesji, podczas gdy w rzeczywistości mimo utworzenia oddziału cały czas mamy do czynienia z jednym podmiotem prawa, tj. spółką akcyjną, tyle że jest to spółka w wyodrębnionych oddziałach. Prawo do skorzystania z ulgi we wpłatach na Fundusz przysługuje oddziałom tak jak samej spółce, ponieważ oddziały są jej częściami. To, że spółka dokonała określonych wydatków jeszcze przed utworzeniem oddziału, nie ma tu znaczenia. Z odliczenia może korzystać zarówno spółka, jak i jej oddział będący samodzielnym pracodawcą. Oddział spółki będący samodzielnym pracodawcą w rozumieniu Kodeksu pracy jest w świetle ustawy o rehabilitacji zobowiązany do dokonywania wpłat na PFRON. Bycie odrębnym pracodawcą nie oznacza jednak, że oddział spółki akcyjnej uzyskuje odrębną od spółki podmiotowość prawną. W zaskarżonej decyzji wskazano, że warunkiem niezbędnym, aby otrzymać ulgę we wpłatach na PFRON jest po pierwsze – posiadanie statusu pracodawcy, po drugie terminowe opłacenie należności, a po trzecie zaś

otrzymanie informacji o przysługującej uldze od podmiotu uprawnionego. Z zaskarżonej decyzji wynika, że to Oddział samodzielnie powinien być nabywcą ulg, terminowo uregulować należności oraz jako nabywca otrzymać stosowne zaświadczenie od przedsiębiorcy, który świadczył usługi dające nabywcy prawo do obniżenia wpałat". Zdaniem WSA „wniosek taki jest błędny, ponieważ opiera się na założeniu o prawnej odrębności Oddziału i spółki akcyjnej skutkującej tym, że spełnienie trzech wyżej wymienionych warunków przez spółkę akcyjną nie miałyby wcale oznaczać, że warunki te są spełnione w odniesieniu do oddziału spółki. W ocenie Sądu warunki te ma spełnić spółka, gdyż ona jest nabywcą usług. Nie ma znaczenia to, czy odpowiednie umowy dotyczące nabycia usług zostaną „przypisane” do sfery działalności określonego oddziału, lub też to, że nie były „przypisane”, ponieważ oddział jeszcze nie był organizacyjnie wyodrębniony. Zaskarżona decyzja zdaniem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego opiera się na błędnym przekonaniu, że Oddział spółki musiałby nabyć prawo do odliczenia od Spółki, aby z tego prawa korzystać. Tymczasem Oddział nie musi niczego nabywać od Spółki, bo jest częścią tej Spółki. Co więcej, transfer uprawnień między spółką a oddziałem z oczywistych względów jest prawnie niemożliwy”.

Zdaniem Wnioskodawcy, przytoczony powyżej wyrok WSA w pełni uzasadnia przyjmowane przez niego stanowisko w sprawie.

W związku z powyższym zwrócono się z wnioskiem o rozstrzygnięcie następującej kwestii:

czy jest możliwe wystawienie informacji o kwocie obniżenia dla S.A. Oddział będącego innym podmiotem niż S.A., który usługę opłacił i który widnieje na fakturze oraz czy Oddział może skorzystać z informacji o kwocie obniżenia wystawioną na S.A.?

Na tle przedstawionego stanu faktycznego, stwierdzam co następuje:

Zgodnie z art. 10 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wniosek o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie.

Z dniem 1 lipca 2016 r., w wyniku nowelizacji ustawy o rehabilitacji ustawą z dnia 25 września 2015 r. o zmianie ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz

zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2015 r. poz.1886), nastąpiła zmiana treści przepisu art. 22, regulującego zasady obniżania obowiązkowych wpłat na PFRON.

Zgodnie z art. 22 ustawy o rehabilitacji, wpłaty na Fundusz, o których mowa w art. 21, ulegają obniżeniu z tytułu zakupu produkcji lub usługi, z wyłączeniem handlu, odpowiednio wytworzonej lub świadczonej przez pracodawcę posiadającego określoną strukturę zatrudnienia ogółem i osób niepełnosprawnych – zwanego sprzedającym.

Ustawa o rehabilitacji, w art. 22 ust.2, wprost wskazuje jakie warunki muszą być spełnione łącznie, aby doszło do obniżenia wpłaty na PFRON. Niespełnienie któregoś z nich powoduje brak możliwości nabycia prawa do obniżenia. Natomiast samo nabycie prawa do obniżenia następuje z dniem otrzymania przez nabywcę informacji o kwocie obniżenia wpłat na PFRON.

Jednym z tych warunków jest udokumentowanie zakupu fakturą. Ogólnie sam zakup produkcji lub usługi może być potwierdzony dowolnym dokumentem: umową, rachunkiem, fakturą, oświadczeniem stron. Jednak dla celów obniżenia wpłat na PFRON możliwe jest potwierdzenie zakupu wyłącznie fakturą. Z tego względu należy sięgnąć do przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r. poz.710 z późn. zm.), zwanej dalej ustawą o VAT.

W myśl art. 106e ust.1 ustawy o VAT, faktura powinna zawierać m.in.:

- imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy;
- numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, z zastrzeżeniem pkt 24 lit.a;
- numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi, z zastrzeżeniem pkt 24 lit.b.

W tym miejscu należy zwrócić uwagę na uregulowania prawne zawarte w przepisach ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz.U. z 2017 r. poz. 879 z późn.zm.), zwanej dalej ustawą o NIP, dotyczące posiadania i posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej NIP. W świetle przepisów tej ustawy, każdy podmiot posiadający status podatnika lub płatnika podatków, lub płatnika składek ubezpieczeniowych i zdrowotnych jest zobowiązany do złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego, przy czym dokonujący takiego zgłoszenia otrzymuje wyłącznie jeden NIP. Podkreślić również należy, że numer identyfikacji podatkowej nie może być używany

w oderwaniu od nazwy podmiotu, która występuje w decyzji o nadaniu numeru identyfikacji podatkowej. Ponadto, zgodnie z art. 11 ustawy o NIP, podatnik jest zobowiązany do podawania numeru identyfikacji podatkowej na wszelkich dokumentach związanych z wykonywaniem zobowiązań podatkowych oraz niepodatkowych należności budżetowych, do których poboru obowiązane są organy podatkowe lub celne. Identyfikacja danego podmiotu, a tym samym wynikających z tego tytułu obowiązków odbywa się na podstawie nadanego mu numeru identyfikacji podatkowej.

W przypadku oddziałów, nadanie im numerów identyfikacji podatkowej nie skutkuje utworzeniem nowego podmiotu gospodarczego, prowadzącego działalność gospodarczą we własnym imieniu i na własny rachunek. Oddział bowiem posługuje się własnym numerem identyfikacji podatkowej wyłącznie dla celów związanych z dokonywaniem rozliczeń jako płatnik podatku i składek ubezpieczeniowych osób w nim zatrudnionych, a więc w sprawach związanych z wykonywaniem funkcji płatnika.

Jednocześnie, od dnia 1 maja 2004 r. na podstawie art. 160 ust. 3 ustawy o VAT, oddział jako forma organizacyjna przestał być odrębnym podatnikiem podatku VAT i jest obowiązany we wszystkich sprawach związanych z rozliczeniem tego podatku do posługiwania się NIP-em jednostki macierzystej. Natomiast według art. 2 ust. 1 ustawy o NIP, w sprawach związanych z wykonywaniem przez oddział funkcji płatnika, jeżeli sam wykonuje te funkcje, we własnym imieniu i na własny rachunek, w dalszym ciągu posługuje się numerem NIP oddziału.

Powyższe oznacza, iż sprzedający, w przypadku zakupów produkcji lub usług dokonanych przez oddział, jest zobowiązany wystawić fakturę VAT zawierającą dane nabywcy, odpowiadające jednostce macierzystej.

Bez faktury nie jest możliwe prawidłowe obliczenie kwoty obniżenia, ocenienie terminowości zapłaty za zakup ani ustalenie, czy informacja została przekazana nabywcy we właściwym czasie. Z tego względu, udokumentowanie zakupu fakturą odnosi się wyłącznie do czynności wykonywanej przez sprzedającego, nie zaś do nabywcy. To sprzedający musi udowodnić, że zakup produkcji lub usługi został potwierdzony fakturą.

Kolejnym warunkiem jest uregulowanie należności za zakup produkcji lub usługi w terminie określonym na fakturze, z tym, że w przypadku płatności dokonywanych za pośrednictwem banku za datę uregulowania należności uważa się datę obciążenia rachunku bankowego nabywcy na podstawie polecenia. Dopuszczalne jest wykorzystanie zewnętrznych wobec

nabywcy źródeł finansowania oraz dowolnego prawnie dopuszczalnego sposobu regulowania należności za zakup (w tym faktoringu). Należy jednak pamiętać, że prawa nabywcy do obniżenia wpłaty nie przechodzą na inne podmioty w związku z zastosowanym sposobem rozliczenia. Tego stanu nie zmieni wskazanie na fakturze adnotacji o świadczeniu usług na rzecz oddziału oraz w tytule przelewu, iż zapłata następuje za konkretną fakturę, która z kolei dokumentuje zakup produkcji lub usługi na rzecz oddziału. Istotne jest, aby należność produkcji lub usługi została dokonana w pełnej wysokości oraz w terminie określonym na fakturze. Opis wpłaty oraz dodatkowe informacje na fakturze nie mają wpływu na nabycie prawa do obniżenia wpłat na PFRON, bowiem prawo to nabywa się z dniem uzyskania informacji o kwocie obniżenia. Oddział nie jest adresatem takiej informacji, zatem nie nabędzie prawa do obniżenia wpłat na PFRON, co jest równoznaczne z brakiem możliwości skorzystania z takiego obniżenia.

Ostatnim warunkiem jest udokumentowanie przez nabywcę kwoty obniżenia informacją o kwocie obniżenia wystawioną przez sprzedającego w określonym terminie. Zakres kooperacji pomiędzy sprzedającym a nabywcą dotyczy produkcji lub usługi, odpowiednio wytworzonej lub świadczonej w danym miesiącu na rzecz nabywcy. Bezspornym jest, iż nabywcą jest ten, którego dane widnieją na fakturze. Takie stanowisko znajduje potwierdzenie w objaśnieniach do informacji o kwocie obniżenia wpłat na PFRON, której wzór został określony Rozporządzeniem Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 22 czerwca 2016 r. w sprawie informacji dotyczących kwot obniżenia wpłat na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych oraz ewidencji wystawionych informacji o kwocie obniżenia (Dz. U. z 2016 r. poz. 928). Przepisy 4 i 10 wprost wskazują, iż dane nabywcy powinny być zgodne z danymi wykazanymi na fakturze, o której mowa w poz. 29 i 30.

Zatem tylko takiemu nabywcy, sprzedający wystawi informację o kwocie obniżenia wpłat. Nabywca nabywa uprawnienie do obniżenia wpłat na PFRON z dniem otrzymania informacji o kwocie obniżenia i z tego względu tylko on może skorzystać z tego uprawnienia. Z żadnego przepisu ustawy o rehabilitacji nie wynika, iż nabywca może nabyte prawo przekazać innemu podmiotowi, w tym swoim oddziałom. Źródłem tego prawa jest informacja o kwocie obniżenia, a jego konkretyzacja następuje z chwilą uzyskania tej informacji przez jej adresata, tj. nabywcę którego dane są zgodne z danymi nabywcy widniejącego na fakturze.

Wyklucza to możliwość wykorzystywania nabytego, w ten sposób, prawa do obniżenia przez inne podmioty. Oddział jako jednostka organizacyjna nabywcy nie będąc w posiadaniu informacji o kwocie obniżenia, wystawionej na niego przez sprzedającego, nie może udowodnić faktu nabycia uprawnienia, a tym samym skorzystania z obniżenia wpłat na PFRON. Za dokument uprawniający do obniżenia wpłat na PFRON nie może być uznana faktura czy zapisy zawartej umowy, z których treści można ustalić kto de facto zakupił usługę czy produkcję, a tym samym udokumentować wszystkie elementy jakie są niezbędne do skorzystania z prawa do obniżenia.

Tylko nabywca widniejący na fakturze, a następnie w informacji o kwocie obniżenia, jest uprawniony do nabycia, a następnie wykorzystania obniżenia wpłat na PFRON. Oznacza to, że nabywca nie może takiego obniżenia podzielić, odsprzedać lub przenieść w wyniku refakturowania na inne podmioty, w tym swoje oddziały, również w sytuacji, gdy jest w stanie określić kwotę oraz na rzecz jakiego oddziału usługa została wykonana. Obniżenie wpłat na PFRON ma charakter indywidualny i niezbywalny.

Sprzedający wystawia informację o kwocie obniżenia każdemu nabywcy, którego zakup został udokumentowany fakturą, a płatność za zakup nastąpiła w terminie określonym na fakturze. Sprzedający nie ma obowiązku ustalania czy nabywcy dotyczy obowiązek wpłat, ani czy jest on zobowiązany do ich dokonywania. Nabycie prawa do obniżenia nie zależy od statusu nabywcy. Zatem posiadanie przez oddział przymiotu pracodawcy nie ma znaczenia dla nabycia praw do obniżenia wpłat na PFRON. Ma tylko znaczenie w momencie korzystania z takiego obniżenia. Z tego względu nie można utożsamiać nabywcy w pracodawcę zobowiązanym do wpłat na PFRON, bowiem nabywcą w rozumieniu przepisów ustawy o rehabilitacji może być również:

- osoba fizyczna dokonująca zakupu jako konsument indywidualny, który nie prowadzi działalności gospodarczej;
- osoba fizyczna dokonująca cyklicznych zakupów jak np. abonament ochrony;
- kontrahent zagraniczny, którego siedziba znajduje się poza granicami Polski.

Wskazany przez Wnioskodawcę wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z dnia 25 stycznia 2017 r., sygn. akt SA/Wa 3490/15, dotyczył stanu prawnego obowiązującego przed dniem 1 lipca 2016 r., tj. przed zmianą treści art.22 ustawy o rehabilitacji oraz

określeniem wzoru informacji o kwocie obniżenia wpłat na PFRON (INF-U). Z tego względu nie znajdzie zastosowania w niniejszej sprawie.

Mając powyższe na uwadze, stanowisko S.A. z siedzibą w wyrażone w piśmie z dnia 31 maja 2017 r. w sprawie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 21 i art. 22 ustawy o rehabilitacji – jest nieprawidłowe.

W związku z powyższym postanowiono, jak w sentencji.

Pouczenie:

Od niniejszej decyzji przysługuje Stronie, za pośrednictwem Prezesa Zarządu PFRON odwołanie do Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej w terminie 14 dni od dnia jej doręczenia. W trakcie biegu terminu do wniesienia odwołania Strona może zrzec się prawa do jego wniesienia. Z dniem doręczenia Prezesowi Zarządu PFRON oświadczenia o zrzeczeniu się prawa do wniesienia odwołania przez ostatnią ze stron postępowania, decyzja staje się ostateczna i prawomocna.

Z upoważnienia Prezesa Zarządu
Państwowego Funduszu Rehabilitacji
Osób Niepełnosprawnych
Dyrektor Departamentu ds. Wpłat

Edyta Domańska
04.07.2017

C.

1. 1000
2. 1000
3. 1000

C.